



GZ. RV/2749-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Becsar, Veltsé & Partner KEG, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Maskenbildnerin. Sie übt diesen Beruf zum überwiegenden Teil im Rahmen von Dienstverhältnissen, zum kleineren Teil auf Werkvertragsbasis aus. Ihre Aufwendungen teilt sie in der Relation der erzielten Einnahmen auf Werbungskosten und Betriebsausgaben auf.

Strittig ist im Streitjahr die Abzugsfähigkeit eines als „Verkaufsmaterial, Make up“ bezeichneten Postens in Höhe von ATS 17.880,19.

In Beantwortung eines Bedenkenvorhaltes des Finanzamtes führte der steuerliche Vertreter der Bw. hierzu aus, die berufliche Veranlassung ergebe sich daraus, dass die Bw. als Maskenbildnerin Personen schminke, die vor der Kamera stehen oder im Fernsehen auftreten. Zu diesem Zweck benötige sie Schminkutensilien, Kosmetikprodukte oder Ähnliches. Jede Maskenbildnerin verwende natürlich nur Produkte, denen sie vertraue, weshalb seitens der Filmfirmen meist keine Produkte zur Verfügung gestellt würden. Sollten dennoch welche zur Verfügung gestellt werden, so seien noch immer Ergänzungen aus dem eigenen Fundus nötig. Dasselbe gelte für kleinere Requisiten.

Weiters wurden die Originalbelege vorgelegt; die von der Bw. für den Eigenbedarf verwendeten Produkte seien in diesen Belegen nicht enthalten. Aus hygienischen Gründen würden Maskenbildnerinnen die Produkte, mit denen sie arbeiten, nicht selbst verwenden.

Dessen ungeachtet anerkannte das Finanzamt die in Rede stehenden Aufwendungen nicht; in der Bescheidbegründung führte es dazu aus, Wirtschaftsgüter, die typischerweise der Lebensführung zuzuordnen seien, wie zB laut vorgelegten Belegen: Schminkutensilien, Kosmetikprodukte und ähnliches, seien auch dann zur Gänze nicht abzugsfähig, wenn sie die berufliche Tätigkeit einer Maskenbildnerin förderten (Aufteilungsverbot).

In seiner dagegen gerichteten Berufung brachte der steuerliche Vertreter vor, die geltend gemachten Arbeitsmittel dienten ausschließlich der Berufsausübung, weshalb die Begründung der Finanzbehörde ins Leere ginge. Er verwies weiters auf Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz 63 und 64 zu § 16.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung ab; selbst wenn im gegenständlichen Fall ein erhöhter Aufwand für Kosmetika vorliegen sollte, seien Aufwendungen mit einer sowohl privaten als auch beruflichen Veranlassung wegen des Aufteilungsverbotes i.S.d. § 20 EStG zu Gänze nicht abzugsfähig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit müsse vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaften

seines Berufes eine Verbindung zwischen privatem und beruflichem Interesse herbeiführe und somit Aufwendungen der Lebensführung abzugsfähig zu machen versuche.

Im Übrigen sei davon auszugehen, dass rein beruflich veranlasste Aufwendungen vom Dienstgeber ersetzt würden.

Zudem sei aus den vorgelegten Belegen erkennbar, dass es sich (jedenfalls teilweise) um ausschließlich privat veranlasste Produkte handle: O.B. (mehrmals), Keilrahmen u. Maltuch + Farben, Malmittel, Mach 3 Klingen, Orbit (mehrmals), Masque hydrant, Pril, Werkzeug (Hornbach), Oberteil Jersey.

Da die ausschließlich berufliche Veranlassung der Aufwendungen also nicht bewiesen haben werden könne, könnten die Ausgaben steuerlich nicht anerkannt werden.

Im Vorlageantrag hielt der steuerliche Vertreter fest, die Bescheidbegründung gehe auf die Argumente der Berufung überhaupt nicht ein.

Im zweitinstanzlichen Verfahren richtete der unabhängige Finanzsenat an die Bw. einen Ergänzungsauftrag; in der Vorhaltsbeantwortung bringe die Bw. vor, dass „seitens der Film-firmen meist keine Produkte zur Verfügung gestellt werden“. Sie werde gebeten, Bestätigungen der Firmen, für die sie im Streitjahr tätig war, zu übermitteln, aus denen dies hervorgehe.

Weiters sei die Bw. in der Berufungsvorentscheidung, der nach Einbringung des Vorlageantrages der Charakter eines Vorhaltes zukomme, darauf hingewiesen worden, dass in den Aufwendungen bestimmte Posten enthalten seien, die jedenfalls nicht abzugsfähig sind. Der UFS teile vorerst aufgrund der Bezeichnung der abgesetzten Artikel diese Ansicht des Finanzamtes.

Es werde daher empfohlen, eine berichtigte Aufstellung einzubringen, in der die privat bedingten Aufwendungen nicht mehr enthalten sind oder aber die berufliche Veranlassung zu dokumentieren.

Ferner wurde die Bw. um belegmäßigen Nachweis u.a. der Positionen „Arbeitskleidung“ und „Fachliteratur“ gebeten.

Die Bw. legte daraufhin Schreiben von drei Filmgesellschaften vor, in denen diese übereinstimmend bestätigten, dass der Bw. zur Ausübung maskenbildnerischer Tätigkeiten keine Schminkmaterialien zur Verfügung gestellt würden.

Die Aufwendungen von ATS 17.880,19 trennte sie – korrespondierend den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung – in abzugsfähige und nichtabzugsfähige Aufwendungen und kam so auf verbleibende abzugsfähige Beträge von ATS 14.709,80.

Hinsichtlich der Posten „Arbeitskleidung“ und „Fachliteratur“ wies der Referent den steuerlichen Vertreter darauf hin, dass erstere Position zur Gänze und zweite zum mindest teilweise nicht abzugsfähig sei, woraufhin dieser ein Ausscheiden der gesamten Arbeitskleidung und (im Schätzungsweg) des halben Betrages an Fachliteratur akzeptierte.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG sind Arbeitsmittel Werbungskosten. Die Gesetzesbestimmung nennt hierfür beispielhaft Werkzeuge und Berufskleidung. Bereits Schimetschek, Aufwendungen für Arbeitsmittel als Werbungskosten, FJ 1985, 162, versteht hierunter „alle Gegenstände..., die zur Verrichtung der vom Arbeitnehmer zu erbringenden Arbeitsleistung erforderlich sind, also alles, was zur Ausübung der Arbeit unentbehrlich ist und dazu dient, die Arbeit unmittelbar zu fördern.“

Hingegen schließt die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG Aufwendungen für die Lebensführung, d. s. Aufwendungen, die nach der dem Steuerrecht eigenen, typischen Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom besonderen Fall der Privatsphäre zuzurechnen sind, vom Abzug aus. Sie werden sogar auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Soweit von einem Aufwand nicht einwandfrei festgestellt werden kann, ob er durch die Lebensführung oder durch den Beruf des Steuerpflichtigen veranlasst wurde, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Die in Rede stehende Gesetzesbestimmung enthält die wesentliche Aussage, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind. Damit soll – worauf bereits das Finanzamt hingewiesen hat - im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenheiten seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, während Steuerpflichtige, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, derartige Aufwendungen nicht abziehen können (s. hierzu Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, 769f mwN).

Nun ist zwar dem Finanzamt Recht zu geben, dass Kosmetikaufwendungen in geradezu typischer Weise eine private (Mit)Veranlassung nahe legen.

Allerdings hat die Bw. glaubhaft dargetan und auch durch Bestätigungen ihrer Arbeitgeber belegt, dass sie als Maskenbildnerin die Schminkmaterialien nicht für sich selbst verwendet, sondern in Erfüllung ihrer Tätigkeit zur Verfügung gestellt hat. Sie hat auch (nachträglich) die privaten Aufwendungen aus dem ursprünglich geltend gemachten Betrag ausgeschieden.

Bei dieser Sachlage kann nicht mehr von einer privaten (Mit)Veranlassung gesprochen werden, weshalb die Kosten in eingeschränktem Umfang anerkannt wurden.

Die Posten „Arbeitskleidung“ und „Fachliteratur“ wurden im Einvernehmen mit dem steuerlichen Vertreter zur Gänze bzw. im Wege einer Schätzung zur Hälfte nicht anerkannt.

Hieraus ergibt sich folgende Berechnung (in ATS):

Aufwendungen lt. Finanzamt	66.388
Verkaufsmaterial, Make up lt. Berichtigung	14.710
Fachliteratur	- 1.072
Arbeitskleidung	<u>- 3.490</u>
Aufwendungen lt. BE	<u>76.536</u>
Davon 98% (WK):	75.005
Davon 2% (BA):	1.531
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid:	1.223
- BA-Differenz	<u>-204</u>
Einkünfte aus Gw. lt. BE	<u>1.019</u>

Beilage: 2 Berechnungsblätter (in ATS und €)

Wien, 17. September 2004